

政権交代による環境政策の変更と 日本企業会計への影響

——オーストラリア鉱物資源利用税 MRRT に関する一考察——

梶原 晃
追手門学院大学

要約

2013年9月に実施された総選挙では、下院で Abbott が率いる自由党・保守連合が勝利を納め、2007年12月以来続いた労働党から政権を奪還した。労働党政権の5年間には、さまざまな財源確保と環境配慮のための取組みが実施された。その一つに鉱物資源利用税 (Minerals Resource Rent Tax: MRRT) の導入があった。

この税制は資源採取で巨額の利潤をあげる鉱山会社を標的に税収を確保するため、2010年に同じ労働党の Rudd から首相の座を引き継いだ Gillard がその政治力を駆使して導入に成功したもので、鉱山会社が採掘する石炭・鉄鋼石の産出所得を課税対象としている。世界有数の資源国であるオーストラリアでは、同国に輸入石炭・鉄鉱石の過半を依存する日本も、企業本体あるいはその子会社等を通じて直接に、あるいは現地企業とのジョイントベンチャー等を通じて、さまざまな形で積極的な採掘事業を展開しており、当然この MRRT の影響を受けることになった。

MRRT 導入により求められる企業側の対応は多岐にわたり、その会計処理についても会計方針の選択と見積りの余地が企業側に与えられた。そして、事業の形態・内容および会計方針の選択と見積りの内容によっては、当該事業会社およびその親会社の会計数値に大きな影響を与える可能性を有していた。特に、MRRT 導入に際して税効果会計を適用した際の繰延税金資産 (deferred tax assets: DTA) の計上やその評価に関しては、同様の事業であっても当該会社間で選択された会計方針が異なるか、あるいは見積りの内容に差があれば、その分会計数値にも大きな開きの生じることが予想された。

そこで、日本企業のなかでもとりわけ同国で資源関連事業に積極的な取り組み姿勢を見せる総合商社を分析の対象としてとりあげ、それらの MRRT 導入に際して選択した会計方針および見積りの内容を比較・検討し、その対応の差異と会計数値への影響について分析を試みた。その結果、会計方針の選択については顕著な差異を見出せなかったが、他方、MRRT に関する見積りの差によって、当初の予想通り、分析対象企業間で各社の会計数値に差が生じていることが分かった。

現在 Abbott はこの MRRT を廃止すべく法案を提出し、議会で審議が行われている。自由党をはじめとする保守連合は、下院では過半数を押さえており同法案は通過したものの、上院では少数与党であって、MRRT を導入した労働党や環境配慮を優先し大企業優遇に反対の姿勢をとる緑の党 (the Greens) の強い抵抗も予想されるため、現時点では可決される見通しは立っていない。ただし、今後の政治動向次第では、同法案は通過し MRRT は廃止される可能性も残されている。その場合には、MRRT 廃止に伴う会計方針の再見直し企業が求められることになり、会計方針の再変更とそれに伴う会計数値の大幅な変動をもたらすことも想定される。しばらくの間は、企業税務および会計実務の観点からも同国の政治情勢を注意深く見守る必要がある。

MRRT 導入の経緯とオーストラリアの政治情勢

MRRT は、当時首相であった Rudd がとりまとめを指示した、抜本的な税制改正に関する報告書¹⁾の中で示されたもので、税体系簡素化や税源整理に関する提言とあわせて示された。連邦による一元的な鉱物資源課税に関する提言に端を発している。当時の鉱物資源課税は、その生産高を主たる課税標準とする、ロイヤルティとよばれる州税が中心で、鉱物資源の高騰による巨額の利潤が一部の資源州および企業に独占されているという批判が国民から寄せられていた。こうした世論を背景に、同報告書をうけた政府は、税制改正に関する基本姿勢²⁾を示し、その中で鉱物資源に対する包括的な鉱物資源税として資源超過利潤税 (Resource Super Profits Tax : RSPT) を提案した。これは当時すでに実施されていた石油資源利用税 (Petroleum Resource Rent Tax : PRRT) に類似したもので、PRRT が対象とする石油関連資源を除いたすべての鉱物資源の開発から生じる採掘利益に対して高率の税を課するという内容であった。これに対しては、産業界から大きな反発が巻き起こるとともに、資源州の有権者からも反対の声が上がった。しかも、同時に進めていた排出権取引制度の導入延期や他の公約違反も重なって、Rudd は世論の支持を維持することができなくなったため、次期選挙を臨んでにわかに関内対立が激化し、2010年6月に任期途中で辞任する事態に至った。

その後政権を担当した同じ労働党の Gillard は、早々に鉱物資源税の見直しに取り組み、関係業界の同意も得て、同年7月には RSPT の導入中止と RSPT に代わる鉱物資源税として MRRT の導入を提案した。その内容は、課税対象となる鉱物を石炭・鉄鉱石に限定し、しかも税率を RSPT より大幅に引き下げて業界側に有利な内容とした。またその導入に際してもさまざまな優遇・減免措置を講じた。こうして、2012年3月には MRRT 関連法案は両院を通過・成立し、同年7月1日から実施されることになった。

MRRT の概要

MRRT の税額は、石炭および鉄鉱石の資源採掘権益から得られる鉱業収益から鉱業費用を差し引いた鉱業利益から、さらに所定の控除項目を減額したものに対して法定税率を掛けることにより算定される。これは、法人所得税額の算出方法と基本的には同じ考え方であるが、法人所得税はその法人が獲得する利益全体に対して課税されるのに対し、MRRT は課

1) 正式名称は Australia's Future Tax System であるが、作成者の名前から一般には「ヘンリー・レポート」とも呼ばれている。2008年5月に作成開始、2009年末に政府に提出され、2010年5月以降一般に公開された。

2) Tax Policy Statement : Stronger Fairer Simpler : A tax plan for our future.

税ポイント（採掘鉱物が粗鉱保管場所から出荷される時点）における鉱業利益額に対して課税される点が大きく異なる。このため、税額決定には課税ポイントにおける鉱業収益の算定が重要となるが、この課税ポイントで採掘鉱物を第三者へ売却することは通常想定されていないため、別途見積りの必要が生じる。その際に重要となるのが、もともとの資源採掘権益、すなわち MRRT 対象事業資産の評価額（ベース）である。

MRRT 導入に伴う会計方針の選択と見積りの重要性

MRRT は導入に際して既存の資源採掘権益をも対象としたため、導入時の移行措置として、開始ベースと呼ばれる資源採掘権益資産の税務簿価の算出方法については、簿価法と市場価値法の選択適用を認めた。簿価法によると、資産価額は移行期間直前の簿価に移行期間中に発生した費用を加算したものになる一方、市場価値法を選択した場合には、2010年5月1日時点の MRRT 対象事業資産の税務上の簿価を公正価値で再測定したうえ、当該資産の帳簿価額に対する公正価額超過分を税務上、開始ベース控除として25年を上限として償却し損金算入することを認めている。このため、多くの企業は税務上のメリットが得られる市場価値法を選択する傾向にあると考えられる。

ところで、MRRT は、会計上法人所得税と同様に税効果会計の適用を受けるため³⁾、会計上の簿価と税務上の簿価との乖離額に対しては DTA を計上するとともに、回収可能が見込めないと判断した部分に対しては評価引当金を設定することになる。また MRRT では、開始ベース控除より適用が優先されるさまざまな控除項目が規定されており、導入時点で開始ベース控除を使用しない可能性が大きい場合にも DTA に対して評価性引当金が設定される場合が考えられる。

このように MRRT 導入に際しては、開始ベース算定方法について簿価法あるいは市場価値法のいずれかの適用という会計方針の選択と、計上された DTA の回収可能性に関する見積りという2つの重要な点について、企業側に裁量が与えられた。

MRRT 導入による日本企業会計への影響

資源大国オーストラリアには現在、日本の石炭・鉄鉱石輸入量の半分以上を頼っており、日本企業も積極的に現地での事業展開を図っている。また、近年の新興国ブームに伴う資源

3) MRRT に関する会計処理についてオーストラリア会計基準審議会 (AASB) は、PRRT に適用される会計基準および解釈指針に則り処理されるべきとの指針を示している (Scope of AASB 112 Income Taxes. Agenda Decision. February 2012)。これにより MRRT 税額は PRRT 同様、通常の法人所得税に含めて財務諸表上表示されるとともに、税効果会計の適用対象であることが示された。

獲得競争は熾烈を極め、そのなかにあつて総合商社には資源確保という国家的なミッションも期待されている。特に、いわゆる五大総合商社（三菱商事、三井物産、伊藤忠商事、住友商事、丸紅）は、それぞれ子会社や現地企業とのジョイントベンチャーを通じて長年にわたり、同国での石炭・鉄鉱石の採掘事業に携わっており、この分野での有力なプレーヤーの一角を占めてきた。

そこで、今回はこの総合商社に焦点をあて、それらの財務情報を分析することによって、MRRT 導入に伴う会計方針の選択と見積りの結果がどのように本社の財務諸表上の会計数値へ反映されているのかを明らかにするとともに、それぞれの事情について分析を行った。

分析対象と方法

今回の分析では、オーストラリアにおいて積極的に事業展開をしている五大総合商社のうち、三菱商事、三井物産、伊藤忠商事、住友商事の4社について、主に各社ホームページの各種 IR 情報や、有価証券報告書に記載された連結会計数値等の定量情報と注記等の定性情報を中心にテキスト分析を行った⁴⁾。分析対象期間は、MRRT 導入に伴い DTA およびそれに対する評価性引当金がはじめて設定された2012年3月期とその翌年2013年度3月期とした。

なお参考までに、各社の有価証券報告書に記載のあった連結子会社・持分法適用会社は以下のとおりであった。

表1 調査対象会社の在豪主要連結子会社・持分法適用会社一覧

	三菱商事	三井物産	伊藤忠商事	住友商事
連結子会社	Mitsubishi Development	Mitsui Iron Ore Development Mitsui Iron Ore Corp Mitsui - Itochu Iron	Itochu Minerals & Energy of Australia	Sumisho Coal Australia
持分法適用会社		BHP Mitsui Coal		

(出所：各社2013年度3月期有価証券報告書)

分析内容

・DTA の計上状況について

調査対象の4社すべてがMRRTにかかるDTA およびその回収可能性の評価に起因する評価性引当金を、2012年3月期および2013年度3月期ともに設定していた。表2は各社のDTA 計上額とそれに対する評価性引当金の設定額、および引当率の一覧である。これによると、4社のうち最大のDTA を計上しているのは三菱商事で、その計上額はそれぞれ、2012

4) 丸紅は同社の採用する会計基準をUS-GAAPからIFRSへ移行中であつたので、今回の分析対象からは除外した。

年3月期に1,600億円超、翌2013年3月期には2,200億円超の巨額に上っていることがわかった。ただし、同社は計上されたDTAの全額に相当する額の評価性引当金を二期連続して設定しており、MRRTによるDTAの回収可能性を低く判断していることがわかった。これに対して、次に多額のDTAを計上している三井物産は、評価性引当金は設定してはいるものの、DTAを全額相殺するほどの金額を積んではおらず、初年度純額で137億円程度のDTAを計上していた点で三菱商事とは対照的であった。

表2 調査対象会社のMRRT関連DTAと引当率

(単位：百万円)

	三菱商事		三井物産		伊藤忠商事		住友商事	
	2012	2013	2012	2013	2012	2013	2012	2013
繰越税金資産 A	161,993	222,403	140,075	142,155	58,193	66,693	32,800 ^{*1}	35,340 ^{*2}
評価性引当金 B	161,993	222,403	126,402	N/A	53,275	61,057	32,800	35,340
引当率 (B/A) %	100	100	90.2	N/A	91.5	91.5	100	100

*1) MRRTによる将来減算一時差異額80,000×適用税率41.0%＝推定DTA額32,800

*2) MRRTによる将来減算一時差異額93,000×適用税率38.0%＝推定DTA額35,340

(出所：各社有価証券報告書)

このように、DTAを計上しながらも、評価性引当金をDTA計上額の100%相当額まで設定することによって実質的にはDTAを相殺していた2社（三菱商事・住友商事）と、評価性引当金を全額は設定することなく一部のDTAは認識することにした2社（三井物産・伊藤忠商事）に分かれていたことが判明した。

・評価性引当金の設定状況について

100% 評価性引当金設定によりDTAを実質相殺していたグループ

評価性引当金を100%とすることによって実質的にはDTAを相殺した三菱商事・住友商事2社の間でも、それぞれの有価証券報告書を詳細に検討すると記載された理由は異なっていた。

まず三菱商事の場合は、MRRT導入に際して「開始ベース控除を使用しないことが50%超の可能性で見込まれること」を理由にあげて、DTAと同額の評価性引当金を設定していることがわかった。

三菱商事 2012年度3月期有価証券報告書（158ページ）

第5【経理の状況】連結財務諸表に対する注記事項

14. 法人税等

(ここまで省略)

平成 24 年 3 月 29 日に豪州において鉱物資源利用税が成立しました。(中略) 連結会社は、開始ベース資産の再測定方法として「市場価値法」の採用を予定しており、当該資産についての会計上と税務上の一時差異に対して繰延税金資産を認識しております。一方で、同税制の下では開始ベース控除より適用が優先されるロイヤリティー控除等の様々な控除項目が規定されており、現状では開始ベース控除を使用しないことが 50% 超の可能性で見込まれることから、認識した繰延税金資産について同時に評価性引当金を設定しております。この結果、連結財務諸表上の法人税等に与える影響がないことから、法定実効税率との差異要因には同税制の影響を含めておりません。(囲み線および下線部著者挿入)

MRRT 税額は以下のように、MRRT 対象事業資産である資源採掘権益より得られる鉱業収益から鉱業費用を差し引いて算出される鉱業利益 (Mining profit) から、さらに所定の控除項目 (MRRT allowance) を減額したものに対して MRRT 税率を掛けることにより算定される⁵⁾。

MRRT 税額 (MRRT liability)

$$= \text{MRRT 税率 (MRRT rate)} \times [\text{鉱業利益 (Mining profit)} - \text{控除項目 (MRRT allowance)}]$$

ただし、この控除項目については控除される優先順位が予め決められている⁶⁾。三菱商事の場合には、優先的に控除されるロイヤルティ控除などの控除項目を利用することで、開始ベース控除を利用しないことが見込まれているという理由により、実質的には DTA を認識しないという判断を行ったと考えられる。なお、以下のように翌年の 2013 年 3 月期においても計上された DTA の全額について評価性引当金が設定された。

三菱商事 2013 年度 3 月期有価証券報告書 (165 ページ)

14. 法人税等

…、また、同税制成立後の繰延税金資産の変動分についても同様に全額評価性引当金を設定しております。この結果、連結財務諸表上の法人税等に与える影響がないことか

5) Minerals Resource Rent Tax Act 2012. 10-5.

6) 控除項目 (MRRT allowance) には以下の 7 つあり、計算の際にはこの順に控除することが規定されている。1. ロイヤルティ控除 (Royalty allowance) 2. 移転ロイヤルティ控除 (Transferred royalty allowance) 3. 生産開始前損失控除 (Pre-mining loss allowance) 4. 鉱物資源損失控除 (Mining loss allowance) 5. 開始ベース控除 (Starting base allowance) 6. 移転生産開始前損失控除 (Transferred pre-mining loss allowance) 7. 移転鉱物資源損失控除 (Transferred mining loss allowance). Id 10-10.

ら、法定実効税率との差異要因には同税制の影響を含めておりません。(下線部著者挿入)(下線部以外は同上)

評価性引当金を 100% 設定した 2 社のうちもう一方の住友商事は、開始ベースの評価替えに伴う将来減算一時差異に関して回収可能性の評価を行った結果、評価性引当金を設定した旨説明しており、この点で先の三菱商事とは異なる表現を使って理由を説明している。

住友商事 2012 年度 3 月期有価証券報告書 (128 ページ)

第 5【経理の状況】連結財務諸表注記

15. 繰延税金

(ここまで省略)

また、2012 年 3 月に豪州において鉱物資源利用税の法案が可決・成立したことを受け、当社は、2010 年 5 月 1 日時点における同税制の対象となる各事業資産について、現時点で入手可能な情報に基づく最善の見積もりにより、税務上の時価評価額を概算で算定しております。これにより生じる将来減算一時差異について、回収可能性の評価も踏まえ、当期末において繰延税金資産は計上しておりません。なお、当該評価に基づく将来減算一時差異は、合計で約 800 億円であります。現時点で入手可能な暫定的情報に基づき見積計算を実施しているため、今後の精緻化に伴い当該評価額及び減算一時差異は変動する可能性があります。(囲み線および下線部著者挿入)

翌期 2013 年度 3 月期についても特段の記載はないため、同様の理由により評価性引当金を 100% 設定したものと考えられる。

住友商事 2013 年度 3 月期有価証券報告書 (126 ページ)

15. 繰延税金

…、なお、当該評価に基づく将来減算一時差異は、当期末合計で約 930 億円(前期末約 800 億円)であります。…。(下線部以外は同上)

なお、三菱商事・住友商事の 2 社とも、囲み線部分の記述を見ると、開始ベースの算定方法については市場価値法を選択しており、この点についての会計方針の選択に関する差異はなかった。

100% 評価性引当金を設定せずに DTA を実質計上していたグループ

他方、評価性引当金を 100% 設定せず実質的に DTA を計上した 2 社(三井物産・伊藤忠

商事)についても同様の分析を試みたが、有価証券報告書等には詳細な説明の記載はなかったため、実態は不明であった。ただ、三井物産の資料には DTA の回収可能性に関する言及があり、住友商事の事例と同様、開始ベースの評価替えに伴う将来減算一時差異に関して回収可能性の評価を行った結果、評価性引当金を設定したと推察できる。

三井物産 2012 年度 3 月期有価証券報告書 (53 ページ)

第 2 【事業の状況】、3 【対処すべき課題】

(10) 繰延税金資産の回収可能性の判断に基づく繰延税金資産評価性引当金の設定は、当社および連結子会社の経営成績及び財政状態に悪影響を及ぼす可能性があります。

(中略)

また、当連結会計年度に豪州において鉱物資源利用税及び拡大石油資源利用税の導入が決定されました。(中略) 当社及び連結子会社は、この「市場価値法」を適用し、対象事業資産の会計上の簿価と時価に引き上げられた税務上の簿価との差異について繰延税金資産を計上するとともに、そのうち回収が見込めないと判断した部分について評価引当金を計上しています。当社及び連結子会社は鉄鉱石、石炭及び石油生産事業にノンオペレーターの立場で参画していることから、現時点においてオペレーターより入手可能な情報に基づいた最善の見積もりにより対象資産の時価を計算し、繰延税金資産を計上しています。今後、オペレーターが計算した対象資産時価申告額を入手するなどにより、当社の見積もりがオペレーターのそれよりも過大であることが判明した場合、当社の繰延税金資産計上額を減額する必要が生じ、その結果、当社及び連結子会社の経営成績及び財政状態に悪影響を及ぼす可能性があります。また、今後、資源価格の下落などにより各事業における収益性が現時点の予想よりも低下した場合、繰延税金資産の回収可能額は減少し、更なる評価引当金を設定することになり、当社及び連結子会社の経営成績及び財政状態に悪影響を及ぼす可能性があります。

繰延税金資産の回収可能性に係る会計方針及び見積りについては、7「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析 (5) 重要な判断を要する会計方針及び見積り」を参照願います。(囲み線、下線部、太字はいずれも著者挿入)

また、最後に言及のある、7「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」の部分には以下のような同様の記述がある。

同 (93 ページ) 7「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析 (5) 重要な判断を要する会計方針及び見積り」

繰延税金資産の回収可能性

(中略)

当連結会計年度に豪州において鉱物資源利用税及び拡大石油資源利用税の導入が決定されました。同税制は平成22年5月1日現在で保有する対象事業資産の税務上の簿価を同時点の時価まで引き上げ、将来的にその償却額を税務上損金算入する市場価値法を認めています。当社及び連結子会社はこの「市場価値法」を適用し、対象事業資産の会計上の簿価と時価に引き上げられた税務上の簿価との差異について繰延税金資産を計上するとともに、資源価格等の前提や同税制上の繰越欠損金に対し法定利率を乗じることにより発生が見込まれる増加額等を考慮した上で、回収が見込めないと判断した部分について評価引当金を設定しています。(囲み線および下線部著者挿入)

また、翌年の同箇所には以下のような記述がある。

7「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析(3) 経営成績に係る検討と分析、法人所得税(62ページ)

(省略)

平成24年7月から豪州で導入された鉱物資源利用税に関連し、前連結会計年度において、同税制の対象となる事業資産に係る繰延税金資産を計上したこと(評価引当金控除後)から、豪州鉄鉱石事業を中心に法人所得税の負担減がありました。一方、当連結会計年度は、同税制の適用開始による税負担に加え、同税制の対象となる事業資産に係る繰延税金資産の取崩による税負担がありました。(下線部著者挿入)

このように翌年2013年度3月期決算の定性情報からは、年度進行によって過年度に計上したDTAが実際の税金費用の発生に伴って一部取り崩されたことがわかった。

なお、伊藤忠商事は、DTAおよび評価性引当金の金額に関する定量情報は公開しており、2期通じて約91.5%のDTAに関する評価性引当金を設定していたことはわかったが、注記を含め定性的な説明の記述は一切見当たらなかった。

・会計方針の選択について

開始ベースの算定方法について各社の有価証券報告書(抜粋)の囲み線部分の記述を見ると、分析対象企業のうち会計方針を明示している3社についてはいずれも市場価値法を選択適用しており、この点について会計方針の選択に差異はないことが判明した。

考察

今回分析対象とした4つの総合商社は、いずれもMRRTに関するDTAの計上およびそ

れに対する評価性引当金の設定を行っていた。

また、会計方針については、説明のなかった伊藤忠商事を除き3社とも開始ベースの算定方法として市場価値法を選択しており、会計方針の選択についてはいずれも差異はなかった。

次に、評価性引当金を100%とすることによって実質的にはDTAを相殺した2社（三菱商事・住友商事）と、一部のDTA残高を計上した2社（三井物産・伊藤忠商事）に分かれた点については、DTAの回収可能性に関する見積りの問題であり、さらなる分析が必要であると考えた。

まず考えられるのは、採用会計基準の違いによる見積りの差異および会計監査人の違いによる見積りの差異である。採用する会計基準が異なれば、適用される処理内容にも違いがあることも考えられうるし、また会計監査人が異なれば、それぞれのファーム（会計事務所）間で見積りに関するポリシーに違いがある場合に、そのことがクライアント企業の行う見積りに対して会計監査業務等を通じて間接的に影響を与えうると考えたからである。

表3は分析対象会社が採用している会計基準とそれぞれの会計監査人を一覧にまとめたものである。評価性引当金を100%とすることによって実質的にはDTAを相殺した2社（三菱商事・住友商事）は採用する会計基準および会計監査人ともに異なり、いずれの点についても共通性は確認できなかった。他方、一部のDTA残高を計上した2社（三井物産・伊藤忠商事）については、採用会計基準はともにUS-GAAP、会計監査人はともにトーマツ、とこれらの点については共通している。ただ、これらの共通点から何らかの意味を見つけ出すのは難しい。強いて言えば、表1で見た連結子会社のうち、三井物産と伊藤忠商事は両社共同で現地に子会社を設立しており、MRRTについても類似の処理を選択した可能性は残るとい程度の指摘に留まる。

これまで見てきたように、MRRT導入についての企業会計上の対応の中では、その導入により計上されたDTAとその回収可能性に関する評価が重要であり、そこには各社ごとの事情で独自の見積りがなされていることが推察される。この点をより明らかにするためには、各社の監査人に対するヒアリングによって追加資料を収集するとともに、今回分析の対

表3 調査対象会社の採用会計基準と監査人

	三菱商事		三井物産		伊藤忠商事		住友商事	
	2012	2013	2012	2013	2012	2013	2012	2013
採用基準	US-GAAP	US-GAAP	US-GAAP	US-GAAP	US-GAAP	US-GAAP	IFRS*	IFRS
監査人	トーマツ	トーマツ	トーマツ	トーマツ	トーマツ	トーマツ	あずさ	あずさ

US-GAAP：米国会計基準 IFRS：国際財務報告基準

*）2011年3月期決算よりUS-GAAPから変更

（出所：各社有価証券報告書）

象から除外した丸紅についても分析対象に加え、さらなる詳細な分析を行う必要がある。

ま と め

税務上、MRRT の税額納付については、同法が施行された 2012 年 7 月 1 日以降、特段の納税猶予等の手続を選択しなければ、予定納税期日が 3 か月おきに到来し、都度対応することになる。他方、企業会計上では、MRRT 導入に先立って税効果会計が適用され、DTA と必要であれば評価引当金が計上されることになる。

ところでオーストラリアでは、税効果会計は関係法案の実質的な発効日から適用される。この場合の発効日とは同法案が第二院（通常は上院）で可決された日を意味するとされている⁷⁾。MRRT 法案が議会で審議されていた 2012 年当時は、上院における与野党の勢力が伯仲し、法案採否の行方を予想するのが難しかった。また、議会を通過した場合でも、法令化に必要な勅許公布の時期が明らかではなかったため、企業はさまざまなシナリオを描きながら MRRT 導入への対応を準備する必要に迫られていた。実際には MRRT 法案は、2012 年 3 月 19 日に第二院である上院で可決され 3 月 29 日には勅許を受けたため、2012 年度 3 月期決算を迎える直前のタイミングで多くの日本企業とその本社は、当年度末の財務諸表において税効果会計を適用することになった。

現在、議会で審議されている MRRT 廃止法案は、前回 MRRT 法案が審議されていた当時と似た状況下にある。下院では Abbott 率いる保守連合が過半数を制しているものの、上院では少数与党であり、今後の審議には難航が予想されるからである。実際に与党・保守連合が提出した MRRT 廃止法案の議会における審議の進行状況を見ると、下院に 2013 年 11 月 13 日に提出されたのち、11 月 20 日には第三読会を終えて可決、その後上院には送られている。上院では 12 月 2 日に同法案は提出されたものの、同日に第二読会が開始されて以来、その後の進展はない⁸⁾。

新興国の景気が失速する中、資源価格の低迷による法人所得税の減収に加えて MRRT の税収を失う意味は、経済がスローダウンし財政的にも厳しさを増しつつあるオーストラリア経済にとっても決して小さくはないはずである。Abbott は Direct Action⁹⁾と称する新たな環境・経済対策を掲げて、MRRT の廃止に臨んでいるが、上院での議会対策に失敗すれば、MRRT 廃止にこだわる構えを見せる Abbott が議会上下両院の同時解散と総選挙という政局を選択する可能性にもわかに浮上する。一方で Abbott が仮に上院での説得に成功すれば、

7) PwC (2012). Around the World: When is a tax law enacted or substantively enacted?

8) <http://www.aph.gov.au/>

9) 労働党 Gillard が 2012 年 7 月に導入した炭素税制度に代えて実施するよう、保守連合が 2013 年 9 月選挙の公約として掲げた気候変動対策のひとつ。事前に対象企業に対し CO2 排出基準量を設定した上で、基準量を超過した排出量に対し直接課金するというもの。

MRRT 廃止法案が可決される可能性は残されている。この場合には MRRT 廃止に伴う会計方針の再変更と DTA の取り崩しといった会計数値の修正作業が企業側に発生する。しばらくの間は、現地の政治情勢を注意深く見守る必要があり、日本の対豪進出企業は MRRT の行方とその税務および企業会計への影響について神経を使う状況が続くと予想される。

参考文献

Australian Accounting Standards Board.

AASB Interpretation 1003. Australian Petroleum Resource Rent Tax.

Compiled AASB Standard AASB 112. Income Taxes.

AASB interpretation 1039 : Substantive Enactment of Major Tax Bills in Australia
[withdrawn December 2012] Compiled Dec 2009.

Scope of AASB 112 Income Taxes. Agenda Decision February 2012.

Substantive Enactment of Resource Rent Tax Bills. Agenda Decision. February 2012.

Australian Government (2010).

Australia's future tax system. PDF version.

Policy Transition Group Report to the Australian Government – New Resource Taxation Arrangements.
PDF version.

Tax Policy Statement : Stronger Fairer Simpler. PDF version.

Australian Government (2012). Minerals Resource Rent Tax Act 2012.

<http://www.comlaw.gov.au/Details/C2012A00013>.

Business Tax Working Group (2012). Discussion Paper. PDF version.

<http://www.treasury.gov.au/Policy-Topics/Taxation/BTWG>.

Institute of Chartered Accountants Australia (2012). AASB decisions on MRRT reporting

issues. [http://www.charteredaccountants.com.au/Industry-Topics/Reporting/Australian-accounting-standards/
Other-Resources/News-and-updates/AASB-decisions-on-MRRT-reporting-issues.aspx](http://www.charteredaccountants.com.au/Industry-Topics/Reporting/Australian-accounting-standards/Other-Resources/News-and-updates/AASB-decisions-on-MRRT-reporting-issues.aspx).

Pricewaterhouse Coopers (2012). Around the World : When is a tax law enacted or substantively enacted?

<http://www.pwc.com/ca/tmas>.

ARC 国別情勢研究会 (2013) 『ARC レポート オーストラリア』.

ジェンシュ D. (1985) 『オーストラリア政治入門』 (関根訳) 慶応通信.

日本貿易振興会 (1982) 『豪州の政治制度と最近の政治情勢』.